

中国发展高新技术产业的税收优惠政策研究

刘辉,傅新民

(廊坊师范学院,河北廊坊 065000)

摘要:以税收优惠政策对高新技术产业发展的作用为切入点,分析了当前中国高新技术产业税收优惠政策存在的缺陷,进而提出了改革和完善高新技术产业税收优惠政策的思路。

关键词:高新技术产业;税收;优惠政策

中图分类号:F810.422

文献标识码:A

文章编号:1000-5587(2006)04-0037-05

21世纪高新技术产业将是决定一个国家政治地位与经济实力的关键。税收优惠政策作为政府调控经济运行的重要手段,在促进高新技术产业发展中被各国政府广泛运用。实践证明,它对促进高新技术产业发展有着极为重要的推动作用。

一、税收优惠政策对高新技术产业发展的重要作用

(一)税收优惠政策影响高新技术企业技术进步的成本和收益

税收对高新技术产业技术进步的作用主要是通过制定有利于技术进步的税收优惠政策来实现的,而税收优惠政策从本质上讲是政府放弃了一部分根据法律规定应该征收的税收收入,而将其让渡给企业。如果让渡的这部分税收收入发生在企业技术进步的过程中,它将体现为企业技术进步活动成本或支出的减少;如果让渡的这部分税收收入体现在企业技术进步活动的结果中,它将增加企业技术进步活动带来的收益^[1]。显然,如果税收能合理降低企业技术进步的成本或增加其收益,必然会提高高新技术进行技术进步和技术创新的主观能动性,从而影响高新技术企业技术进步的规模和速度。

(二)税收优惠政策可以降低高新技术企业技术进步活动的风险

高新技术领域的研究开发以及产业化活动投资大、周期长、风险高。企业技术进步活动的风险一方面要依

靠企业自身通过技术手段和财务手段来降低和化解,另一方面也需要政府采取相应的政策和措施进行降低和化解,税收优惠政策是其中之一。税收优惠政策降低高新技术企业技术进步活动的风险主要体现在:一是通过加强折旧等延期纳税方面的税收措施,加快技术进步投入资金的周转速度,减少资金方面的风险;二是通过费用和投资抵免等税收措施,增加企业的收入能力,减少企业利润方面的风险;三是通过税收减免费用扣除与抵免等税收措施,降低企业技术进步活动的成本,减少企业技术进步活动费用与支出等方面的风险;四是通过提取风险准备金等方式增加企业抵御技术进步风险的能力。

(三)税收优惠政策可以促进科研成果向现实生产力的转化

高新技术企业的科研成果要转化为现实的生产力,就必须与生产实践、产品的技术和工艺过程紧密结合起来,被企业的生产制造过程所采用。税收优惠政策在这一过程中发挥着相当重要的作用。科研机构 and 高等院校与企业在技术研究开发方面的使用和联合是科研成果融入生产实践的重要途径。国家通过制定这方面的税收优惠政策,可以鼓励和引导企业与科研机构和高等院校的联合,调动企业和科研机构两方面的积极性,促进科研成果在生产实践中的推广和应用。对于企业而言,一项新的科研成果,只有在财务可行、投资评价合理的情况下才会采用。如果税收政策允许对企业技术含量高的中试产品、新产品实行减免税优惠,对新技术、新工艺的投资进

* 收稿日期:2005-10-04

作者简介:刘辉(1965-),男,湖北钟祥人,经济学硕士,副教授,主要从事财税政策研究。

行税收抵免,则必然会加速新技术、新工艺的运用,缩短科学技术成果向现实生产力转化的周期。

二、高新技术企业税收优惠政策存在的缺陷

多年来,我国政府已经认识到税收优惠政策对高新技术产业发展的重要作用,相继出台了許多税收优惠措施来推动高新技术产业的发展,并取得了一些成就。但是,随着技术的高速发展和国内外经济形势的变化,我国税收优惠措施在促进高新技术产业发展方面存在的问题日益突出,主要体现在以下几个方面:

(一)重直接轻间接优惠

税收直接优惠方式包括税率式优惠与税额式优惠,主要表现为对企业最终经营结果的减免税,是一种事后的利益让渡,对引导企业事前进行技术进步和科研开发的作用较弱。而税收间接优惠方式(税基式优惠)则侧重于税前优惠,主要表现为对企业税基的减免。如通过对高新技术产业的固定资产实行加速折旧、对技术开发基金允许税前列支以及高新技术企业可享受投资抵免、延期纳税等措施来调抵税基。这样可以充分调动企业从事研究开发的积极性,有助于事前满足高新技术企业研究开发主体的资金来源,充分体现政府支持高新技术产业发展的政策意图,达到国家产业升级和优化产业结构的目的。纵观西方国家的税收方式,可以看出他们普遍采取以间接优惠为主的税收优惠政策来促进高新技术产业的发展,如 R & D 费用扣除、固定资产折旧、投资减免、延期纳税等。而我国目前高新技术产业的税收优惠政策基本上局限于税率的降低和税额的减免,则在 R & D 费用的扣除、固定资产折旧、投资减免、延期纳税等方面缺乏实质性的优惠。这不断造成了政府收入绝对额的减少,而且也不利于从根本上鼓励高新技术产业的发展。

(二)重所得税轻流转税优惠

我国现行税制尽管是双主体模式,但流转税是我国税收收入的主体来源,而所得税所占比重较低。但在高新技术产业的税收优惠上却以所得税为主,显然与税制不符,也与高新技术产业促进经济增长的作用机制不相适应。高新技术产业的特点是中间环节多,一项成熟的科研成果应用于社会生产一般要经过实验室、中试和产业化三个阶段。这三个阶段中前两个阶段风险大、收益小或几乎没有收益。而我国现行的高新技术产业税收优惠政策却没有渗透到这两个阶段,仅仅停留在产业化阶段。从而使得税收优惠政策作用的力度大打折扣。另

外,目前所得税优惠主要对已经形成科技实力的高新技术的企业和已经享受科研成果的技术性收入实行优惠,而对技术落后、急需对技术更新的企业以及正在进行科研开发的活动缺少鼓励措施,导致企业只关心科研成果的应用,而不注重对科研开发的投入;另一方面容易出现优惠滥用的现象。1996年国家税务总局在《关于促进企业技术进步有关税收问题的规定》中,就有对科研活动实施优惠的措施,允许研究开发费用比上年增长 10% 以上的企业,且 50% 的超额扣除部分不能超过其应纳税所得额按 15% 的比例在税前列支,从而形成了对非赢利企业的科研投入减少。加之当前亏损、微利企业较为普遍,这项鼓励企业科研投入的税收优惠政策的使用也受到很大限制。这种对非赢利企业的税收歧视可能会人为造成或加剧“亏损→不能享受优惠→缺乏科研投入→亏损加剧”的恶性循环。税收优惠的目的应是鼓励企业对研究开发的投入,而赢利水平的条件限制却与该优惠目标相悖。

(三)重区域性轻行业性税收优惠

我国现行的高新技术税收优惠主要体现在经济特区、某些行政省区、经济技术开发区和高科技园区内,区域优惠明显而全国范围内的产业(或行业)优惠较少。在经济发展初期,区域性税收优惠政策可以起到先导性、示范性、积聚性和辐射性的作用,可以在短期内吸引资金流向对高新技术产业优惠的地区,建立起高新技术产业发展的区域环境。但是随着经济的不断发展,这种区域性优惠的弊端也日益显现出来。第一,对设在高新技术开发区内的企业,不论其是否是高新技术企业都减按 15% 的税率征收企业所得税,不能实现税收的引导、激励作用,体现不出税收优惠力度。以至于造成许多企业纷纷挤进开发区,甚至在开发区内进行假注册,这有悖于促进高新技术产业发展的初衷。第二,税收优惠政策的时效性不强。我国对高新技术产业的税收政策规定:“开发区企业从认定之日起,减按 15% 的税率征收所得税”,只规定了减税政策的起始时间,而没有规定减税政策的有效期限,更没有规定相关的限制条件。企业在取得享受税收优惠待遇的资格后,因改变经营方向或其他原因不再属于国家税收政策扶持范围之内时,对其已享受的税收减免是否予以追征,是否给予惩罚等均无明确规定。如此“无期限”的税收优惠待遇不利于企业创新机制的建立,也不利于企业增加对研究开发的投入;第三,不同时期批准成立的高新技术开发区税收优惠政策有所不同,造成政策性差异。随着我国经济的发展,单纯的特区、开

发区、高科技园区的科技税收优惠政策不仅不适应国家产业政策,有悖于税收公平的原则,还大大弱化了税收手段在促进全国科技进步方面的作用^[2]。

(四)重企业所得税轻个人所得税优惠

我国现行的高新技术企业实行15%的企业所得税税率(为普通企业所得税税率的一半),个人投资高新技术企业获取的个人所得(如股息、利息和个人分得的利润)却没有所得税方面的优惠措施,并且企业所得税和个人所得税的课征形成了双重课税。由于高新技术产业的利润率一般较高,个人投资者所获得的利润也相对较高,因而其所适用的个人所得税累进税率较高,承担的税负也相对较高,这在一定程度上影响了个人投资高新技术产业的积极性。若能够增加高新技术产业个人投资所得的税收优惠,则可以刺激民间投资者投资高新技术产业的积极性,弥补政府投资财力的不足,改进这个产业缺乏资金的状况,促进其快速发展。另外,我国现行的个人所得税政策也不利于调动高新技术人员的创新积极性^[2]。我国现行的个人所得税法对高新技术人员的优惠政策规定,个人取得省级人民政府、国际组织颁发的科学、教育、技术等方面的奖金及国务院规定发给的政府特殊津贴的,可以免征个人所得税;对企业颁发的重大成就奖、科技进步奖仍征收个人所得税。这在一定程度上挫伤了高新技术人员的创新积极性。

三、促进高新技术产业发展的税收政策选择

高新技术产业实行税收优惠政策有助于其“造血”机能的增强,使我国的高新技术产业在激烈的世界经济竞争中发展壮大起来。基于我国高新技术产业税收优惠政策存在以上弊端,在一定程度上影响了税收优惠政策对高新技术产业发展的扶持作用,因而有必要进行改革和完善。

(一)逐步实现由直接优惠为主向间接优惠为主转变

高新技术产业的发展需要国家的大力支持,为防止企业的短期行为,我们应逐步由直接优惠为主向间接优惠为主转变,走直接优惠与间接优惠相结合,以间接优惠为主的道路。借鉴国际有关经验,可以采取以下措施:

1. 推进高新技术企业固定资产的加速折旧政策。通过对高新技术企业的固定资产实行加速折旧政策来提高企业技术创新的速度,促进新技术、新设备的发展和应用,是世界各国普遍采用的措施。日本企业一般固定资产的折旧年限已缩短至3年或5年。对于在科技开发区

内的高科技公司用于研究开发活动的新固定资产,除正常折旧外,在第一年可根据购置成本按规定的特别比例实行折旧扣除;法国允许科研投资的不动产部分在第一年提取折旧50%,同时,用于研究开发活动的新设备、新工具可以实行加速折旧。借鉴国际经验,我国目前对于高新技术企业使用的先进设备或专供研究开发用的设备、建筑可以实行加速折旧,并按照国家规定的技术标准来核定加速折旧的程度。这样可以加快企业资金的周转速度,增加企业用于更新设备和技术进步的可支配资金,并且缩小了企业的应税所得额,这实际上是一种税收信贷,相当于政府提供给企业的无息贷款。从而可以提高企业投资高新技术的积极性,达到促进高新技术产业发展的目的。

2. 设立高新技术开发基金。设立高新技术开发基金是加速高新技术产业发展的重要保障。开发基金用于防范企业在开发和应用高新技术的风险,可以按企业销售额的一定比例提取,并在征收所得税前一并扣除。如韩国税法规定,一般企业按营业收入的3%,技术密集型企业按4%的比例在税前提取高新技术开发基金,用于企业高新技术的开发。设立技术开发基金的企业,还允许其按技术开发支出的5%(中小企业为15%)直接从税额中抵免。针对社会风险基金的建立和运作不如人意的现状,我国可以用税收优惠的办法鼓励企业设立高新技术开发基金。采取这种措施,政府实际上为企业分担了一部分风险,也降低了企业在高新技术研究与开发方面投资和经营的风险,从而可以激发高新技术企业进行技术创新的积极性。

3. 实行高新技术企业的税收抵免政策。税收抵免政策,即允许企业将R&D投入以一定比率或全部从应税所得额中作为费用扣除,有的国家还允许加倍扣除,以减轻企业的税收负担。如美国对企业当年用于研究与开发的投入超过上年投入的部分,不仅可以在税前所得税列支,而且还给予其投资额20%的所得税抵免。这种税收优惠措施对促进高新技术企业加大R&D投入和鼓励技术创新都起到了良好的促进作用。

我国政府主导型的R&D活动格局,导致科研成果的产业化与实用性存在一定的差距,使得科研成果转化为生产力的比率远低于世界其他国家。要提高科研成果的利用率,必须使企业成为R&D活动的主体。为了增强我国高新技术企业的研究开发能力,国家应当允许企业税前列支一定比例的R&D费用,并对R&D投资给予一定的税收抵免。这样不仅可以增强企业开发、运用和转化

科研成果的积极性,也可以促进企业和科研机构、高校的合作,提高科研成果转化的效率。

(二)逐步实现以所得税优惠为主向及所得税与流转税优惠并重转变

1. 改革增值税。我国目前的“生产型”增值税在促进高新技术产业发展方面存在明显的弊端。高新技术产业一般拥有价值较高的设备和无形资产,资本有机构成相对较高,而购入的原材料等产品成本所占比重相对较低。由于购进的固定资产不能抵扣进项税额,因而加重了企业的实际税负,妨碍了企业技术设备的更新,不利于高新技术产业的发展。从长期来看,“消费型”增值税是最为理想的增值税税种。实行“消费型”增值税不存在重复征税的现象,最能发挥税收的经济杠杆作用,有利于产业结构的高级化和高新技术产业的发展。

基于目前我国现实条件还不太成熟,可以从以下几个方面来实现增值税的转型:一是为了充分体现国家对高新技术产业的鼓励和支持,对技术含量高,经确认是高新技术的产品,其生产和销售可以考虑按照低税率(13%)纳税,适当降低其实际税负。二是为了解决高新技术企业设备价值量大、更新速度快、占用资金多的问题,可以考虑的高新技术企业或与技术开发有关的机器设备实行“税改投”的政策,即将应征未征的增值税作为国家的资本金投入。这种税收优惠措施针对性强,更能刺激企业在购置科研设备方面投入资金,从而提高企业技术创新的硬件水平。

2. 完善企业所得税。要完善企业所得税,一是为了鼓励起步阶段企业高新技术企业的发展,建议高新技术企业的免税年度从企业的盈利年度开始计算,适当延长企业所得税减免的期限,减税时间可延长到10~15年。二是改革高新技术企业的计税工资标准,比较彻底的做法是像软件行业一样对工资费用税前据实扣除,过渡期的办法是提高其计税工资标准。三是鼓励技术开发型科研机构转制,科研机构转为企业后可以给予一定年度的减免企业所得税优惠。

3. 改革营业税。为了体现高新技术企业作为技术创新的主体地位和充分发挥高新技术企业带动传统产业的改造,在营业税方面可以进行以下方面的改革:高新技术企业对外转让专利技术或非专利科技成果、特许使用权等所获得的收入应比照对科研单位实行的优惠,即免征营业税,以此来促进高新技术企业的发展。如果对高新技术企业成果转让免征营业税存在一定的执行困难,建议对高新技术企业对外转让专利技术和非专利科技成

果、特许使用权等所获得的收入减半征收营业税,即将它适用的营业税税率由5%调整到2.5%^[3]。

(三)注重产业优惠并逐步实现区域性优惠与产业性优惠相结合

高新技术是没有国界的,更没有区域和企业的界限。因而高新技术产业的税收优惠政策也不应该有区域和企业的分界。通过建立高新技术开发区,然后对进入开发区的企业给予各种税收政策优惠,主要在吸引外资方面起到一定的积极作用。对本国企业来说,这种做法则具有较大的副作用。从我国目前的实际出发可以考虑区域性优惠与产业性优惠相结合,更多地注重产业优惠。

1. 立高新技术产业的优惠目标。税收优惠应改变目前只局限于对单位(如高新技术企业、科研院所)和对科研成果的范围限制,应该转向对具体研究开发项目的优惠,凡是符合条件的企事业单位,不论是否处于高科技园区,都可以享受税收优惠。通过对整个高新技术产业的普遍优惠,而非对个别企事业单位的优惠,体现我国的产业政策目标。

2. 在东部地区,高科技园区和经济技术开发区内应逐步取消税收直接优惠方式,采用税收间接优惠方式,体现产业优惠的倾向,区内主要发展各项配套措施和服务,发展成熟的高科技园区。在西部地区,配合西部开发“点面结合”的发展战略,借鉴东部发展经验和教训,可以在开发初期,在经济技术开发区和高科技园区实行一定的税收直接优惠,随着开发进程的推进,逐步减少区域优惠,清理和调整东西部税收优惠差异,走产业优惠的道路。

(四)增加从事高新技术产业的个人税收优惠

我国现行的税收政策几乎没有针对高新技术产业科技人才的税收优惠政策,这就使得“以知识为本”、“以人才为本”的高新技术产业在实际发展中缺乏必要的人才激励机制。目前可以从以下几个方面强化对高新技术产业科技人才的个人所得税优惠政策:

1. 对个人的技术转让、技术专利使用费等收入减免个人所得税。高新技术企业的科技人员进行非职务技术成果的技术转让、技术专利使用费等收,应该属于技术性和智力性活动的收,从鼓励科技人员开展技术创新活动,充分发挥科技人员在高新技术产业中的主体作用考虑,对这部分技术活动收应当减免个人所得税,目前可以在20%比例税率的基础上予以减征30%~50%,以降低其实际税负。

2. 对科技人员之间和研究与开发活动取得特殊成绩

或贡献所获得的各类奖金及特殊津贴免征个人所得税。现行个人所得税制度虽然对此有规定,但限制条件过高,使得能够真正受益的科技人员太少,不利于调动广大科技人员的积极性。因此,有必要扩大原有规定的适用范围,对科研人员因在研究与开发活动中做出取得特殊成绩或贡献而由雇主发放的各类奖金、特殊津贴免征个人所得税。同时也有必要加上限制条件,如对科研人员的职称要求,雇主提供的相应证明材料等。

3. 为了鼓励科技人员参加员工持股,有必要利用税收政策推动我国员工持股制度的发展与普及,对从事科技研发人员以技术入股而获得的股权收益,包括红利和转让收入免征个人所得税。促进高新技术产业发展的税收优惠政策是微观财政政策的重要组成部分,主要是通过调节高新技术产业的行为,来解决其激励问题和资源配置问题。在具体实施的过程中,还应当注意处理好与宏观财政政策的协调配合。一方面,税收优惠政策要服从和支持宏观财政政策目标。在不同的宏观财政政策目

标下,促进高新技术产业发展的税收优惠作用的深度、广度和力度都是不相同的。如果宏观财政政策的主要目标是促进经济增长,实行扩张性的财政政策时,促进高新技术产业发展的税收优惠政策就可以发挥其刺激投资和经济增长的作用,具体的政策应尽可能选用降低税率、税收抵免、加速折旧等方式。如果宏观财政政策的主要目标是治理通货膨胀、减少失业,实行紧缩型财政政策时,促进高新技术产业发展的税收优惠政策可能会影响宏观财政政策目标的实现,此时就应该慎用税收优惠政策,适度减少税收政策优惠度,相应缩小其适用范围,并尽可能地选用费用列支与扣除、提取技术开发基金等优惠措施^[1]。另一方面,税收优惠政策要与财政支出政策配合使用。运用财政政策支持高新技术产业发展主要通过税收优惠政策和财政支出政策这两种微观财政政策来实现。因此,在共同财政政策目标下,这两种微观财政政策要相互配合。

参考文献:

- [1] Gareth, H. S.: *Public Economics* [M]. Cambridge University Press 1995.
- [2] 孙伯灿等. 中国高新技术产业税收优惠政策实证研究[J].

浙江大学学报, 2001, (6).

- [3] 夏杰长. 经济发展与财税政策[M]. 北京: 中国城市出版社, 2002.

[责任编辑 冯春明]

A tactic approach to the favorable tariff for the development of Chinese high technology

LIU Hui, FU Xin-min

(Langfang Normal College, Langfang, Hebei 065000, China)

Abstract: The paper is intended to discuss the favorable tariff for the sake of the Chinese high technology, perform an analysis of the shortcomings of the current tax system, and put forward proposals.

Key words: high-tech industry; tariff; favorable policies